臺中高等行政法院判決

高等行政訴訟庭第三庭
114年度訴字第82號
民國114年7月16日辯論終結

原　　告　顧駿耀

被　　告　臺中市政府地方稅務局

代　表　人　沈政安
訴訟代理人　吳振裕
　　陳昱廷
　　陳其應

上列當事人間房屋稅事件，原告不服臺中市政府中華民國114年3月3日府授法訴字第1130358632號訴願決定，提起行政訴訟，本院判決如下：

主　文

一、訴願決定及原處分關於門牌號碼○○市○○區○○路0段0000巷000弄00號○○0樓增建部分，均撤銷。

二、被告應就前項房屋3樓增建部分作成准予自113年7月起按該部分房屋標準單價之6成重新核定該面積房屋現值為併入原稅籍課徵房屋稅之行政處分。

三、原告其餘之訴駁回。

四、訴訟費用由被告負擔2分之1，餘由原告負擔。

事實及理由

壹、程序事項：

查本件原告起訴時狀載訴之聲明為：臺中市政府地方稅務局東山分局民國113年11月21日中市稅山分字第0000000000號函（下稱原處分）及臺中市政府114年3月3日府授法訴字第0000000000號訴願決定（下稱訴願決定）均撤銷（見本院卷第11頁及第31頁）。嗣於本院114年6月26日準備期日已更正訴之聲明為：一、原處分及訴願決定均撤銷。二、被告應就

原告113年11月11日提出簡陋房屋減免房屋稅申請案件關於○○市○○區○○路0段0000巷000弄00號房屋（下稱系爭房屋）3樓頂樓加蓋部分（下稱3樓增建部分），作成按標準單價5成核計房屋稅之行政處分（見本院卷第64頁）。經核原告係向本院提起課予義務訴訟，則其本於相同基礎事實將原來有欠完整聲明內容更正使符合課予義務訴訟應具備之格式內容，於程序上自為法所許，合先敘明。

貳、實體事項：

一、事實概要：

原告因認其所有之系爭房屋1樓及3樓增建房屋部分屬於簡陋房屋，於113年11月11日提出申請書向被告所屬東山分局申請減免房屋稅（下稱系爭申請案件）。案經被告所屬東山分局勘查現場後，作成原處分核定系爭房屋1樓增建部分未達簡陋房屋標準，仍按照自住住家用稅率課徵房屋稅；而3樓增建部分，則符合臺中市簡化評定房屋標準價格及房屋現值作業要點（下稱簡化作業要點）第11點規定「無天花板」、「地板為水泥地」及「無內牆」等3項簡陋房屋之情形，自113年7月起按標準單價7成重新核定該面積房屋現值併入原稅籍課徵房屋稅。原告不服，提起訴願，經訴願決定予以駁回。原告就原處分關於系爭房屋3樓增建部分表示不服，續行向本院遂提起本件行政訴訟。

二、原告主張及聲明：

㈠從系爭房屋3樓增建部分之實況照片觀之，可見其符合簡化作業要點第11點第2款至第6款規定「無天花板」、「地板為水泥地」、「窗戶為水泥框窗」、「無衛生設備」及「內牆為粗造紅磚面，面積未超過全部面積2分之1」等5項情形，自應按標準單價5成核計房屋稅。被告僅認定其符合「無天花板」、「地板為水泥地」及「內牆為粗造紅磚面，面積未超過全部面積2分之1」等3項情形。但觀諸系爭房屋3樓增建部分裝設之窗戶為水泥框窗，框窗4個角沒有榫頭，表面粗糙，表面有小孔洞、凹陷處，或有輕微缺口、缺角等瑕疵，

自屬規定所稱之「水泥框窗」，被告派員於113年11月15日、12月17日至現場勘查後，未說明理由及提出證據或法律規定，卻以該窗戶位於主體結構○○牆上，並與周邊結構結為一體為由，認定非水泥框窗。且系爭房屋3樓增建部分僅作為原告儲存雜物使用，未設置衛生設備，被告認定不符合規定所稱「無衛生設備」情形，均有嚴重侵害原告權益，明顯怠忽職責、違法失職等語。

㈡訴之聲明：

1.原處分及訴願決定均撤銷。

2.被告應就原告113年11月11日提出簡陋房屋減免房屋稅申請案件關於系爭房屋3樓增建部分，作成按標準單價5成核計房屋稅之行政處分。

三、被告答辯及聲明：

㈠稅捐稽徵機關係依據不動產評價委員會評定之標準價格，核計房屋現值，再以房屋現值依適用稅率計課房屋稅。所謂簡陋房屋係指部分起造人基於使用目的，不需構造完整之建物，例如低用途之工廠、倉庫，或為減低建造成本而興建之房屋，因其使用功能及價值皆低於一般構造完整之房屋，基於維護公平課稅原則，房屋具有簡化作業要點第11點規定情形達3項者，即屬簡陋房屋，並按符合簡陋房屋要件項數，就所應適用之標準單價減成核計房屋現值，以減輕其稅負。又房屋增建部分是否屬於簡陋房屋，自應就該增建所屬主建築物整體觀察與考量，而非僅將增建部分為單獨之認定。

㈡依據臺中市政府建築執照存根查詢系統資料、房屋稅籍證明書及房屋稅113年房屋稅課徵明細表，可知原告所有之系爭房屋領有臺中市政府核發（066）中工建建字第1478號建造執照及（69）中工建使字第491號使用執照，其於74年3月間，在系爭房屋1樓增建及3樓增建部分，構造別均為鋼鐵造，均按自住住家用稅率課徵房屋稅。原告於113年11月11日申請就1樓增建部分及3樓增建部分適用簡陋房屋課徵，被告所屬東山分局於113年11月15日、12月17日現場勘查後，

認系爭房屋1樓增建部分，未符合簡化作業要點第11點規定之簡陋房屋要件；而3樓增建部分，窗戶位於主體結構○○牆上，與周邊結構結為一體，有設置窗片隨時可以左右開合正常使用，與一般房屋所設置之窗戶使用功能並無差異，不符合簡化作業要點第11點第4款規定「無窗戶或窗戶為水泥框窗」之要件。且3樓增建部分並不具構造上或使用上之獨立性，非屬獨立建物，是否為簡陋房屋應以整體構造判斷，而系爭房屋整體建築物設有衛生設備，即與簡化作業要點第11點第5款規定「無衛生設備」之要件不符，故系爭房屋3樓增建部分僅符合簡化作業要點第11點第2款、第3款及第6款規定之「無天花板」、「地板為水泥地」及「內牆為粗造紅磚面，面積未超過全部面積2分之1」等3項簡陋房屋情形。是以被告所屬東山分局依據簡化作業要點第11點規定及財政部70年7月14日台財稅第35738號函釋（下稱70年7月14日函釋）意旨，以原處分認定系爭房屋1樓增建部分未達簡陋房屋標準，維持原核課；而3樓增建部分符合簡化作業要點第11點規定之3項簡陋房屋要件，自113年7月起按標準單價7成重新核定該面積房屋現值併入原稅籍課徵房屋稅，依法並無不合等語。

㈢聲明：原告之訴駁回。

四、本院判斷：

㈠前提事實：

原告於113年11月11日向被告提出系爭申請案件，申請就其所有之系爭房屋1樓及3樓增建房屋部分按簡陋房屋減免房屋稅，經被告作成原處分核定系爭房屋1樓增建部分未達簡陋房屋標準，3樓增建部分符合第11點規定「無天花板」、「地板為水泥地」及「無內牆」等3項情形，自113年7月起按標準單價7成核定其房屋稅，原告循序提起訴願，經決定駁回，原告就原處分關於系爭房屋3樓增建部分不服，續行本件行政訴訟等情，有卷附原告提出之申請書（見原處分卷第61頁及訴願卷第11頁）、系爭房屋實況照片（見原處分卷

第56至60頁）、系爭房屋稅籍紀錄表（見原處分卷第54至55頁）、原處分（見本院卷第15至16頁）及訴願決定（見本院卷第19至23頁）等書件可按，堪予認定。

㈡按房屋稅條例第2條規定：「本條例用辭之定義如左：一、房屋，指固定於土地上之建築物，供營業、工作或住宅用者。二、增加該房屋使用價值之建築物，指附屬於應徵房屋稅房屋之其他建築物，因而增加該房屋之使用價值者。」第3條規定：「房屋稅，以附著於土地之各種房屋，及有關增加該房屋使用價值之建築物，為課徵對象。」第10條第1項規定：「主管稽徵機關依據不動產評價委員會評定之標準，核計房屋現值。」第11條第1項規定：「房屋標準價格，由不動產評價委員會依據下列事項分別評定，並由直轄市、縣（市）政府公告之：一、按各種建造材料所建房屋，區分種類及等級。二、各類房屋之耐用年數及折舊標準。三、按房屋所處街道村里之商業交通情形及房屋之供求概況，並比較各該不同地段實價登錄之不動產交易價格減除土地價格部分，訂定標準。」次按簡化作業要點第1點規定：「臺中市政府為簡化房屋標準價格之評定及房屋現值之核計作業，特依房屋稅條例第2條、第3條及第11條第1項規定，訂定本要點。」第11點規定：「房屋有下列情形達3項者，為簡陋房屋，經納稅義務人提出申請者，按該房屋所應適用之標準單價之7成核計，有4項者按6成核計，有5項者按5成核計，有6項者按4成核計，有7項者按3成核計：（一）高度未達2.5公尺。（二）無天花板(鋼骨造、鋼鐵造、木、石、磚造及土、竹造之房屋適用)。（三）地板為泥土、石灰三合土或水泥地。（四）無窗戶或窗戶為水泥框窗。（五）無衛生設備。（六）無內牆或內牆為粗造紅磚面（內牆面積超過全部面積2分之1者，視為有內牆）。（七）無牆壁。」

㈢再按財政部70年7月14日函釋：「屋頂搭建具有頂蓋、樑柱或牆壁之棚架，係屬增加房屋使用價值之建築物，應併同房屋核課房屋稅。惟未設有門窗、牆壁之屋頂棚架，除供遮陽

防雨外，其所能增加房屋之使用價值非常有限，為減輕納稅人之負擔，此類簡陋之棚架，免予課徵房屋稅。但屋頂棚架如設有門窗，牆壁或供遮陽防雨以外之目的使用者，仍應依法課徵房屋稅。」

㈣關於被告作成原處分認定系爭房屋3樓增建部分具有簡化作業要點第11點第2款、第3款及第6款規定之無天花板，地板為水泥地，其內牆為粗造紅磚面，面積未超過全部面積2分之1等3項情形乙節，為兩造所不爭執，且核與卷內系爭房屋3樓增建部分之實況照片所示情況相符，堪認屬實。

㈤關於被告認定系爭房屋3樓增建部分之窗戶不符合簡化作業要點第11點第4款所稱「窗戶為水泥框窗」之情形部分：

1.被告雖以：簡化作業要點第11點第4款所稱「窗戶為水泥框窗」必須與同款「無窗戶」之情形相當，始符合規定要件為由，資為其認定系爭房屋3樓增建部分未具有該款情形之論據。

2.惟所謂窗戶係由窗框、窗扇及相關元件組成，缺一不可。故有窗框而無窗扇者即不能認有裝設窗戶，應歸屬「無窗戶」之情形。換言之，「窗戶為水泥框窗」與「無窗戶」之概念與含義互殊，前者係針對房屋設有窗戶之情形為規範，而就水泥框之窗戶評價屬於簡陋房屋情形，後者則指房屋無裝置窗戶之情形，二者係屬各自獨立存在之情形，彼此互不相容，客觀上不可能存在有相當於「無窗戶」之窗戶。再者，所稱「水泥框窗」依經驗法則及文義解釋，係指舊式窗戶之外框構件以水泥為材質而言，而非以其窗扇格柵使用之材質為判斷。又窗戶兼有通風、採光、擋風避雨、防止蚊蟲、噪音入侵、遮蔽視線保護隱私等多種功能，其功能良窳與外框材質息息相關。推究簡化作業要點第11點第4款將「窗戶為水泥框窗」列為簡陋房屋情形之緣由，乃鑑於舊式建築使用之水泥框窗，其框軌與窗扇之密合度不良，縫隙顯著，不但容易受到外部噪音干擾，隔音效果較差，而且防水性能不佳，尤其於大雨或颱風侵襲

時更甚明確，顯見其結構功能遠遜於現代建築標準，又其外表粗糙不合現代美觀標準，無論交易或使用之價值均相對低劣至明。

3.此外，依簡化作業要點第11點序文之規定，房屋並非只要其窗戶為水泥框窗者，即得申請寬減課徵房屋稅，尚且必須具備其他各款規定之簡陋情形至少達2項以上，始符合簡陋房屋得寬減課徵一定成數房屋稅之要件。是以，審酌房屋雖設有窗戶但其為水泥框窗者，因其交易及使用之價值，明顯比符合現代建築標準之窗戶較為低劣，將之解釋符合該規定第4款規定之簡陋情形，而賦予納稅義務人於該房屋尚須具足其他2項簡陋房屋情形以上，始得申請寬減一定成數之房屋稅，難謂有過於寬縱，牴觸量能課稅原則或平等原則之情形，核無違反租稅公平原則，允認符合規範之意旨與目的。

4.查系爭房屋3樓增建部分所裝設窗戶，其外框為水泥框，而窗扇為木質格柵及玻璃構成之事實，有卷附該窗戶實況照片可憑（見本院卷第25頁、第27頁及第29頁），足以認定。經核該增建房屋裝設之窗戶既為水泥框窗，依上開說明，自該當簡化作業要點第11點第4款規定之情形。

5.是故，被告並未能就上開所辯：相當於無窗戶之窗戶乙節指明其具體情形及判斷標準為何？核屬空泛無據，難認符合經驗法則，且與規範意旨相悖離，無從憑採。則原告主張系爭房屋3樓增建部分符合簡化作業要點第11點第4款所稱「窗戶為水泥框窗」之情形，自屬有據。

㈥關於原告主張系爭房屋3樓增建部分未設置衛生設備，符合簡化作業要點第11點第5款所稱「衛生設備」情形乙節：

1.按建築物之增建部分在構造上及使用上不具獨立性者，自非獨立之物權客體，而屬於原建築物結構之一部分，其增建部分與原建築物在空間使用功能上具有一體性，設施利用上具有共通性及互補性。準此以論，基於整體空間利用功能考量，居家使用建築物內部各房間本可共通使用同一

衛生設備，並無各自設置衛生設備之必要性。故單一建築物是否該當簡化作業要點第11點第5款所稱「無衛生設備」情形，應從建築物整體觀察，而非由內部各房間逐一割裂判斷。從而，居家使用建築物頂樓所增建房間在結構上及使用上與原建築物具一體性，非屬獨立存在之建築物，本可共通使用原建築物設置之衛生設備，不能因其未獨立設置衛生設備，即謂符合上開規定之「無衛生設備」情形。

2.觀諸系爭房屋3樓增建部分係在原建築物增建房間，屬於原建築物構造一部分，且必須經由系爭房屋內部對外出入，無論構造上或使用上均無從與原建築物分離，非屬獨立建物。是故，系爭房屋整體建築物具有衛生設備，已據被告履勘確認屬實，並為原告所不爭執，則系爭房屋3樓增建部分本有系爭房屋原有衛生設備供使用，自非屬無衛生設備情形。是故，被告認定其不符合簡化作業要點第11點第5款規定之「無衛生設備」要件，於法並無不合。原告主張上開增建部分具獨立性，故符合簡化作業要點第11點第5款規定之「無衛生設備」情形云云，難謂允洽，不能採取。

五、綜上所述，被告就原告所提系爭申請案件關於系爭房屋3樓增建部分認定符合簡化作業要點第11點第2款、第3款及第6款規定之無天花板，地板為水泥地，其內牆為粗造紅磚面，面積未超過全部面積2分之1等3項情形，及不符合同點第5款之「無衛生設備」情形，認事用法均無違誤。惟該增建部分所裝設之窗戶確實為水泥框窗，符合同點第4款之情形，被告卻作成原處分就系爭房屋3樓增建部分核定自113年7月起按標準單價7成核定課徵房屋稅，自有認定事實錯誤，致適用法令不當之違法情形。訴願決定未予糾正，仍予以維持，亦有未合。原告關於此部分訴請撤銷訴願決定及原處分，求為作成減免課徵房屋稅之行政處分，為有理由，應予准許。且因此部分之事證明確，爰判命被告作成如主文第2項所示

內容之行政處分。至於原告逾此部分之請求，為無理由，應予駁回。

六、本件為判決基礎之事證已臻明確，兩造其餘攻擊防禦方法核與判決結果不生影響，爰不逐一論述，併此敘明。

七、結論：原告之訴為一部有理由，一部無理由，爰判決如主文。

中　　華　　民　　國　　114　　年　　8　　月　　6　　日

審判長法官　蔡 紹 良

法官　黃 司 熒

法官　陳 怡 君

以上正本證明與原本無異。

如不服本判決，應於送達後20日內，向本院提出上訴狀，其未表明上訴理由者，應於提出上訴後20日內向本院補提理由書（均須按他造人數附繕本）；如於本判決宣示或公告後送達前提起上訴者，應於判決送達後20日內補提上訴理由書（須附繕本）。未表明上訴理由者，逕以裁定駁回。

上訴時應委任律師為訴訟代理人，並提出委任書，但符合下列情形者，得例外不委任律師為訴訟代理人：

得不委任律師為訴訟代理人之情形	所需要件
㈠符合右列情形之一者，得不委任律師為訴訟代理人。	1. 當事人或其代表人、管理人、法定代理人具備法官、檢察官、律師資格或為教育部審定合格之大學或獨立學院公法學教授、副教授。 2. 稅務行政事件，當事人或其代表人、管理人、法定代理人具備會計師資格。 3. 專利行政事件，當事人或其代表人、管理人、法定代理人具備專利師資格或依法得為專利代理人。

㈡非律師具有右列情形之一，經本案之行政法院認為適當者，亦得為訴訟代理人。	1. 當事人之配偶、三親等內之血親、二親等內之姻親具備律師資格者。 2. 稅務行政事件，具備會計師資格者。 3. 專利行政事件，具備專利師資格或依法得為專利代理人者。 4. 當事人為公法人、中央或地方機關、公法上之非法人團體時，其所屬專任人員辦理法制、法務、訴願業務或與訴訟事件相關業務者。
是否符合㈠、㈡之情形，而得為強制律師代理之例外，當事人應於提起上訴或委任時釋明之，並提出㈠、㈡所示關係之釋明文書影本及委任書。	

中　　華　　民　　國　　114　　年　　8　　月　　6　　日

書記官　杜 秀 君